



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11060.002671/2009-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2801-002.905 – 1ª Turma Especial
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente CLEANDRO FLORES DE GASPERI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006, 2007

BOLSAS DE ESTUDO. ISENÇÃO. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

Somente são isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

Com exceção das decisões judiciais transitadas em julgado, proferidas no rito do recurso repetitivo e da repercussão geral, as demais decisões administrativas e judiciais não vinculam os julgamentos deste Conselho, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos César Quadros Pierre (Relator), Luiz Claudio Farina Ventrilho e Sandro Machado dos Reis que davam provimento ao recurso. Designado Redator do Voto Vencedor o Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima.

Assinado digitalmente

TÂNIA MARA PASCHOALIN – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

CARLOS CÉSAR QUADROS PIERRE - Relator.

Assinado digitalmente

WALTER REINALDO FALCÃO LIMA – Redator do Voto Vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, Sandro Machado dos Reis, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos César Quadros Pierre, Walter Reinaldo Falcão Lima e Luiz Claudio Farina Ventrilho.

Relatório

Adoto como relatório aquele utilizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, 4ª Turma da DRJ/POA (Fls. 144), na decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração (fls. 01 a 10 e 82 a 91) referente a Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, no qual foi apurado o crédito tributário de R\$ 27.573.53. nele compreendido imposto, multa de ofício e juros de mora, em decorrência da apuração de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF, na forma dos dispositivos legais sumariados na peça fiscal.

Tempestivamente, o interessado apresenta a impugnação da exigência às fls. 95 a 108. Suas alegações estão, em síntese, a seguir descritas.

I. Lançamento, contra o contribuinte, de juros de mora já lançados contra a FATEC, bis in idem tributário.

a) A Auditoria lançou, a débito do Contribuinte, juros de mora calculados pela taxa Selic incidentes sobre o Imposto de Renda lançado com base nas bolsas recebidas.

b) Ocorre que, recentemente, juros de mora incidentes sobre a mesma base de cálculo, qual seja, Imposto de Renda da Pessoa Física, foram lançados contra a Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência.

c) Os juros foram lançados contra a FATEC juntamente com multa, em razão da falta de recolhimento do IR na fonte. Apesar de se tratar de um título de recolhimento diferente, eventualmente sob uma alíquota diferente, é óbvio que trata-se do mesmo imposto que está sendo cobrado da contribuinte, sobre o mesmo fato gerador; logo sendo idêntica a natureza do

principal, idêntica é a natureza do acessório. Transcreve o disposto no art. 4º do CTN.

d) Pelo exposto, requer a decretação da nulidade do Auto de Infração.

II. Boa-fé. Uso arraigado da isenção nas fundações. Fiscalização dentro do período que não apontou irregularidade.

No caso, foi apurada "classificação indevida de rendimentos na DIRPF", consubstanciada pela declaração, na qualidade de rendimento isento, de bolsas recebidas pelo Contribuinte no período afetado.

Ocorre que o Contribuinte, ao classificar suas Bolsas como rendimento isento, não errou nem agiu de má-fé. Ao revés, seguiu orientação da Lei e de seus regulamentos, bem como das práticas reiteradamente adotadas pela DRF de Santa Maria na interpretação do alcance e da incidência da isenção concedida pelas leis 8.958/94 e 9.250/95 e seus regulamentos, notadamente o Dec. 5.205/04.

Ou seja, não se trata de inexatidão; mas sim da aplicação de uma interpretação juridicamente válida e até então pacificamente aceita, e compartilhada pelos próprios AFRFB lotados em Santa Maria.

Vale dizer que o entendimento do contribuinte, que era também o da Receita, é no sentido de que suas bolsas são NÃO-TRIBUTÁVEIS, embora a Declaração não lhe permita fazer diferença entre essa natureza e a de "receita isenta".

Em 31 de maio de 2001, o Auditor Fiscal da Receita Federal Jorge Wagner Berguenmaier Corrêa intimou a Fundação, pelo MPF 1010300 2001 000714, referente às bolsas pagas, onde então verificou o cumprimento das obrigações fiscais. Logo, houve fiscalização-sobre os mesmos fatos analisados pela presente autuação, sem que fosse apontada a suposta irregularidade agora lançada.

Como houve fiscalização específica sobre o cumprimento das obrigações fiscais relativamente às bolsas de estudo e pesquisa, com análise de toda a documentação pertinente, restou consolidado o entendimento de que as bolsas em questão não sofrem a incidência do IRRF. Por conseguinte, este critério jurídico deve ser respeitado, até o momento em que a administração muda de entendimento.

Como no caso em tela tratamos de modificação de interpretação jurídica, e não erro de fato, deve vigorar o entendimento que até então era aceito.

Nesse sentido, o contribuinte cita a doutrina.

Transcreve ementas da jurisprudência judicial.

Pelo exposto, requer que, em face de ter o Contribuinte agido: A) com base em prática arraigada em situações de fato e de direito análogas ou idênticas; B) de ser tal prática aceita pelas autoridades competentes; C) de ter sido o sistema de bolsas da FATEC. No qual se origina a matéria de fato, ter sido sucessivamente fiscalizado em 1996, 2001 e 2005, com ênfase especial em 2001, e de não ter sido constatada nenhuma infração em tais ocasiões, corroborando a prática em vigor; D) de ter agido o Contribuinte de boa-fé, ao declarar suas bolsas como não-tributáveis, de acordo com o informe assim rotulado, que lhe foi entregue pela FATEC: E) de acreditar a contribuinte, assim como já interpretou a SRF, que as bolsas que recebeu são, de fato e de direito, isentas, como abaixo se comprovará.

Seja o Auto de Infração Anulado, por conter multa com juros de mora indevidos, a teor do disposto no art. 100, § único do CTN.

III. Efeito confiscatório - art. 150, IV da CF - Princípio dos motivos determinantes.

O Auto de Infração deve ser anulado, por representar o uso indevido da legislação tributária com intenção confiscatória proibida pela Constituição Federal.

IV. Configuração dos requisitos para isenção

Está ao abrigo da isenção preconizada pelas leis 8.958/94, 9.250/95 e pelo Decreto 5.205/04.

Suas atividades preenchem plenamente os requisitos estabelecidos pela legislação; ou seja, sua declaração, nesse sentido e contexto, foi perfeitamente exata, afastando o fundamento principal do Lançamento de Ofício.

A legislação invocada no AI como delimitadora da outorga de isenção: Lei 9250/95. Lei 8958/94 e Decreto 5.205/04 estabelece o seguinte conjunto de requisitos:

1. Que a bolsa seja caracterizada como doação (sendo, portanto, inadmitida a contraprestação de serviços, exceto no caso de extensão);

2. Que a bolsa seja de estudo, pesquisa ou EXTENSÃO;

3. Que os resultados do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão não revertam ECONOMICAMENTE para o doador da bolsa.

A bolsa é uma doação em dinheiro, titulada, no caso em tela pela FATEC como doadora e pelo contribuinte como donatário.

De acordo com a legislação civil em vigor, o proprietário do dinheiro é seu possuidor, se o detiver em nome próprio.

Destarte, sempre que houver faturamento, o legítimo proprietário do dinheiro é o faturante, e portanto, se pagar bolsa a alguém, é o donatário legítimo. Em relação a esse donatário,

portanto, é que todas as normas de relacionamento bilateral da doação serão aplicadas.

A definição do que vem a ser bolsa de ENSINO, ou ESTUDO, ou EXTENSÃO, no caso em tela, deixa pouca margem para a hermenêutica. O Dec. 5.205/04 encarregou-se de tal conceituação, adotando o sendo científico apropriado, de modo que pouco há que discutir: A bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos.

Ou seja, trata-se de incentivo ao ensinador. Salvo melhor juízo em contrário, ensinar é prestar serviço, e, novamente, da essência do instituto. Ou seja: trata-se de uma prestação de serviços permitida, normalmente porque o discente não é a mesma pessoa que doa a bolsa.

A bolsa de pesquisa constitui-se em instrumento de apoio e incentivo à execução de projetos de pesquisa científica e tecnológica.

A bolsa de extensão constitui-se em instrumento de apoio à execução de projetos desenvolvidos em interação com os diversos setores da sociedade que visem ao intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento utilizado, bem como ao desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da instituição federal de ensino superior ou de pesquisa científica e tecnológica apoiada.

Pelo último requisito, o doador da bolsa não pode obter benefício econômico com o resultado do estudo, da pesquisa ou do ato de extensão: ou, em bom português, não pode obter LUCRO.

Benefício econômico é aquele que permite sua apreciação em unidades monetárias, ou em vantagem competitiva que igualmente se traduz em vantagem financeira ou na sua potencialidade.

No caso de pesquisas, é comum a "encomenda". Um interessado no esclarecimento de dado fenômeno pede a pesquisa, paga por ela, e recebe seus resultados. A partir daí, dois podem ser os caminhos: ou o encomendante torna-se monopolista do resultado, seja por cláusula de sigilo, seja por patente, ou o encomendante recebe um resultado que também será encaminhado ao domínio público através de tese, dissertação ou ensaio.

No primeiro caso, ainda é de se lembrar que normalmente a encomenda é objeto de faturamento, ou seja, a Fundação torna-se proprietária do meio de pagamento e, portanto, é a legítima doadora da Bolsa.

É importante lembrar que o sistema de relacionamento Universidade - Fundação - Docente foi idealizado de modo que os institutos comuns da legislação civil permitissem o eleito

isenção. A intermediação da Fundação destina-se exatamente a evitar que o Docente estabeleça relacionamento direto com o Mercado, bem como a vincular os fins de sua atividade aos pilares da educação superior - Ensino. Pesquisa e Extensão.

Quando a Fundação emprega Laboratórios e Recursos Humanos da Universidade para desenvolver atividades abrangidas pela Lei 8.958, é comum a inclusão de algum serviço no relacionamento com o Mercado; um serviço que nunca é a finalidade do projeto, mas normalmente serve como fonte de arrecadação para o desenvolvimento de estudos, pesquisas e extensão.

Destarte, a Fundação aparecerá, na maioria dos casos, como doadora das bolsas, sem obter com isso nenhum proveito econômico nem contraprestação de serviços do docente.

Sua interposição não é fraude, mas decorrência legítima de um sistema legal; e os seus contratantes não possuem relação alguma com o docente, eis porque podem receber seus serviços sem que se configure uma CONTRAPRESTAÇÃO.

Concluindo, pelo disposto no art. 110 do CTN, as definições jurídicas empregadas na legislação civil não poderão ter sentido diferenciado no campo tributário. Ou seja, todas as definições atinentes ao direito dos contratos, em especial aos contratos de doação e prestação de serviços e às definições de prestação e contraprestação; ao direito das coisas, em especial à propriedade do dinheiro; à natureza das atividades universitárias, em especial à

definição de ensino, pesquisa e extensão; não podem receber diferente sentido para definir obrigação tributária.

Pelo exposto, IMPUGNA o sentido dado pelo AFRFB responsável pela autuação à legislação pertinente, por ser ofensivo à real aplicabilidade da isenção às bolsas em geral.

V. Inexistência dos requisitos para tributação - Art. 43 do RIR/99

O RIR/99 dá dois tratamentos possíveis a bolsas de estudo: ou a isenção, pelo art. 39, ou a tributação, pelo art. 43, I.

O caso de isenção e seus requisitos já foram exaustivamente analisados.

O caso de tributação, ao contrário do que possa parecer, não é de mera aplicação alternativa dos dispositivos supracitados; mas cumulativa. Ou seja, não só a bolsa deve deixar de preencher os requisitos de isenção, mas também deve preencher os requisitos de tributação do art. 43, I.

Ou seja: a bolsa de estudo e pesquisa deve ser resultado de contrato de trabalho assalariado ou resultar do exercício de cargo, emprego ou função.

Ocorre que a FATEC nunca toma a iniciativa de um projeto. Os projetos sempre são de iniciativa dos Professores, que possuem as equipes e a previsão dos recursos necessários para sua execução. Logo, trata-se da primeira desconfiguração de incidência do IR.

A segunda desconfiguração vem do fato que os Professores bolsistas não detém cargo, nem emprego nem função na FATEC. Não são contratados, nem formal nem informalmente, para prestar serviços. A relação entre as partes é totalmente voluntária, sem subordinação, dependência econômica ou obrigação de assiduidade.

A terceira vem do fato de que normalmente as ações que possam ser identificadas como contraprestação de serviços ficam ao encargo dos alunos, na qualidade de prática profissional, ou, a cargo dos empregados da FATEC.

Ainda há o caso especial da Bolsa de Extensão, que não foi prevista no dispositivo supracitado, mas está prevista como isenta no dec. 5.205/04. Logo, ou a bolsa de extensão é isenta, ou, é caso absoluto de não-incidência, por falta de previsão expressa (como fato gerador).

Logo, observa-se que, uma vez que, no caso em tela, não estão preenchidos os requisitos para tributação, mesmo que eventualmente não se configure a isenção, a situação é de não-tributação pelo IR.

VI. Fundamento econômico da isenção - favorecimento do PIB e do patrimônio público por via diversa da tributária - A isenção é incentivo econômico e não meramente financeiro. As isenções sempre são fundamentadas em um interesse do Estado que seja maior ou mais importante que a receita renunciada.

Dessa forma, a isenção serve para estimular o desenvolvimento de atividades econômicas incipientes; para estimular o desenvolvimento de certa região geográfica; para incrementar a capacidade competitiva de certo setor econômico em face da concorrência internacional; para combater crises; para privilegiar cidadão em situação fática especial, como certos doentes; e muitas outras razões da mais alta importância.

No caso em tela, a isenção se presta a privilegiar o Docente que, por sua iniciativa, busca desenvolver as atividades não-obrigatórias de ensino, pesquisa e extensão.

Mais recentemente, o processo de inovação tecnológica foi oficialmente estatizado pela Lei 10.973, que igualmente trouxe importantes incentivos para os docentes universitários, além da bolsa.

E perfeitamente claro que a incorporação de desenvolvimento e de capital intelectual à nação Brasileira é muito mais valiosa e importante que a renúncia fiscal consistente na isenção e é a sua razão de ser.

Trata-se de uma forma de arrecadação extrafiscal, acrescida de arrecadação reflexa decorrente de novos negócios e atividades baseados em tecnologia e conhecimento nacionais.

Destarte, uma interpretação que anule a possibilidade de isenção vai de encontro ao sistema idealizado pelas leis 8.958 e 10.973, frustrando os objetivos estratégicos do Estado assim envolvidos, e, portanto, ofendendo a baliza ideológica da interpretação.

Pelo exposto, o contribuinte requer:

A - A juntada dos documentos comprobatórios em anexo aos autos do processo fiscal, para que seja encaminhado ao órgão competente para julgamento e surta seus efeitos legais;

B - A decretação da nulidade do Auto de Infração, de pleno direito, por:

- 1. Conter bis in idem tributário;*
- 2. Ser resultante do uso indevido do sistema tributário federal com o fim de provocar efeito de confisco;*
- 3. Resultar da aplicação indevida de multas e juros, contra contribuinte que seguiu orientação jurídica pacificamente aceita e emanada da SRF;*
- 4. Resultar de conduta, em tese, penalmente típica, por ser presumivelmente de conhecimento da SRF e de seus prepostos o lançamento, contra outro Contribuinte, de parcelas que foram lançadas contra o impugnante;*

C - O reconhecimento de ser o Imposto de Renda não-incidente sobre fatos não qualificados pelas exigências do art. 43 do RJR/99.

D - Alternativamente, que sejam as bolsas recebidas pelo Impugnante consideradas isentas do Imposto de Renda, em vista do entendimento da SRF que estava em vigor à época dos fatos geradores:

E - Sendo as bolsas consideradas não-isentas, que sejam excluídos do auto os juros já cobrados da FATEC, como acima descrito;

F - Em vista da boa-fé do contribuinte, e da alteração de entendimento da SRF, que sejam excluídas as parcelas referentes a multa e juros de mora, na forma da legislação aplicável.

Em vista do exposto, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

Passo adiante, a 4ª Turma da DRJ/POA entendeu por bem julgar a impugnação improcedente, em decisão que restou assim ementada:

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. A eficácia dos acórdãos dos tribunais limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a sentença, não aproveitando esses acórdãos em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da sentença, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte do processo de que decorreu o acórdão.

INCONSTITUCIONALIDADE. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

BOLSAS DE ESTUDO E PESQUISA. Somente são isentas as bolsas de estudo caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas pesquisas não representem vantagem para o doador e nem importem contraprestação de serviços.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Os valores apurados em procedimento fiscal deverão ser submetidos à devida tributação com a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora.

Cientificado em 21/03/2011 (Fls. 158), o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 19/04/2011 (fls. 183), reiterando os argumentos apresentados quando da impugnação.

Junta em conjunto:

CIÊNCIA;

1 – Estatuto Consolidado da FUNDAÇÃO DE APOIO À TECNOLOGIA E

2 – Carteira de Habilitação Nacional do Sr. Cleandro Flores de Gasperi;

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, Relator

Conheço do recurso, posto que tempestivo e com condições de admissibilidade.

Alega o recorrente ser servidor público federal, professor universitário da UFSM, e que, ao longo do período fiscalizado, recebeu bolsas da Fundação de Apoio à Tecnologia e Ciência - FATEC — para desenvolvimento de projetos de extensão e pesquisa.

Argumenta que os valores auferidos são isentos do imposto de renda, pois não representaram proveito econômico nem contraprestação de serviços para a Fundação. Alega que seu vínculo obrigacional é apenas com a UFSM, e que não ocupa cargo, emprego ou função na FATEC. Argumenta que a bolsa é resultado de uma doação, imune ou isenta do IRPF nos termos da lei.

A UFSM firmou Contratos de serviços com a FATEC para execução de projetos diversos - pesquisas, produção de material didático e desenvolvimento de design de produtos, nos termos da Lei nº 8.958/94.

A FATEC, por sua vez, mediante o fornecimento de bolsas, utilizou-se dos serviços do recorrente, docente da UFSM, para executar/desenvolver aqueles projetos.

Discute-se neste feito a natureza dos valores pagos à título de bolsa pela FATEC ao recorrente se caracterizam eles doação nos termos do art. 26 da Lei nº 9.250/95 e, por conseguinte, verbas isentas do imposto de renda.

Eis o que prevê a legislação pertinente:

Lei nº 9.250/95 Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde, que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços.

Decreto nº 3.000/99 — Regulamento do Imposto de Renda

Art. 39. Não entrarão no computo do rendimento bruto:

(...)

VII - as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços (Lei n- 9.250, de 1995, art. 26);

Lei 8.958/94 - Dispõe sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio e dá outras providências.

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão contratar, nos termos do inciso XIII do art. 24 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. e por prazo determinado, instituições criadas com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições federais contratantes.

(...)

Art. 4º As instituições federais contratantes poderão autorizar, de acordo com as normas aprovadas pelo órgão de direção superior competente, a participação de seus servidores nas

atividades realizadas pelas fundações referidas no art. 1º desta lei, sem prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidores das instituições federais contratantes nas atividades previstas no art. 1º desta lei, autorizada nos termos deste artigo, não cria vínculo empregatício de qualquer natureza, podendo as fundações contratadas, para sua execução, concederem bolsas de ensino, de pesquisa e de extensão.

Decreto nº 5.205/04 - Regulamenta a Lei nº 8.958/94

Art. 1º As instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica poderão celebrar com as fundações de apoio contratos ou convênios, mediante os quais essas últimas prestarão às primeiras apoio a projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, por prazo determinado.

§ 1º Para os fins deste Decreto, consideram-se instituições federais de ensino superior as universidades federais, faculdades, faculdades integradas, escolas superiores e centros federais de educação tecnológica, vinculados ao Ministério da Educação.

§ 2º Dentre as atividades de apoio a que se refere o caput, inclui-se o gerenciamento de projetos de ensino, pesquisa e extensão, e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico.

§ 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por desenvolvimento institucional os programas, ações, projetos e atividades, inclusive aqueles de natureza infra-estrutural, que devem à melhoria das condições das instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica para o cumprimento da sua missão institucional, devidamente consignados em plano institucional aprovado pelo órgão superior da instituição.

(...)

Art. 5º A participação de servidores das instituições federais apoiadas nas atividades previstas neste Decreto é admitida como colaboração esporádica em projetos de sua especialidade, desde que não implique prejuízo de suas atribuições funcionais.

§ 1º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo está sujeita a autorização prévia da instituição apoiada, de acordo com as normas aprovadas por seu órgão de direção superior.

§ 2º A participação de servidor público federal nas atividades de que trata este artigo não cria vínculo empregando de qualquer natureza, podendo a fundação de apoio conceder bolsas nos termos do disposto neste Decreto.

Art. 6º As bolsas de ensino, pesquisa e extensão a que se refere o art. 4º, § 1º, da Lei 8.958, de 1994, constituem-se em doação civil a servidores das instituições apoiadas para a realização de estudos e pesquisas e sua disseminação à sociedade, cujos resultados não revertam economicamente para o doador ou pessoa interposta, nem importem contraprestação de serviços.

§ 1º A bolsa de ensino constitui-se em instrumento de apoio e incentivo a projetos de formação e capacitação de recursos humanos.

§ 2º A bolsa de pesquisa constitui-se em instrumento de apoio e incentivo à execução de projetos de pesquisa científica e tecnológica.

§ 3º A bolsa de extensão constitui-se em instrumento de apoio à execução de projetos desenvolvidos em interação com os diversos setores da sociedade que visem ao intercâmbio e ao aprimoramento do conhecimento utilizado, bem como ao desenvolvimento institucional, científico e tecnológico da instituição federal de ensino superior ou de pesquisa científica e tecnológica apoiada.

(...)

Art. 7º As bolsas concedidas nos termos deste Decreto são isentas do imposto de renda, conforme o disposto no art. 26 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e não integram a base de cálculo de incidência da contribuição previdenciária prevista no art. 28, incisos I a III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Da legislação em análise resulta claro que os valores pagos a título de bolsa apenas se caracterizam como isentos do imposto de renda caso os resultados das atividades dos estudos ou das pesquisas não representem vantagens para o doador, nem importem contraprestação de serviços. Além disso, devem estar vinculados a um projeto de pesquisa, ensino ou extensão, ou ainda para o desenvolvimento institucional, científico e tecnológico de interesse das instituições contratantes, elaborado previamente conforme a metodologia científica aplicável à espécie.

No presente caso, foram objeto de lançamento fiscal os valores relativos às bolsas de extensão pagas pela FATEC ao recorrente referentes a projetos contratados nos anos de 2004 a 2007. Na explicitação dos motivos que embasaram a autuação constou que, na hipótese, não se faziam presentes os requisitos legais para o reconhecimento da isenção, pois os recursos para os pagamentos das bolsas foram provenientes de projetos de interesse da própria Universidade que contratou a Fundação de Apoio para executá-los, significando os resultados das atividades desenvolvidas pelo bolsista vantagens para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta.

Inquestionavelmente, todas as bolsas foram recebidas pelo contribuinte em contrapartida ao desenvolvimento de projetos de pesquisa e extensão, conforme análise dos respectivos contratos pelo Fisco. Trata-se de atividades destinadas à execução de projetos de extensão e desenvolvimento institucional, científico e tecnológico das instituições federais de ensino superior, a teor da Lei nº 8.958/94.

Todavia, a fiscalização afastou a aplicabilidade da norma de isenção prevista no art. 26 da lei n 9.250/95 porque o resultado das atividades desenvolvidas teriam implicado vantagens para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta.

Ocorre que, para afastar o caráter de doação no pagamento de bolsa para desenvolvimento de projeto de pesquisa, ensino ou extensão e, assim, excluir o benefício fiscal, é o doador - no caso, a FATEC - quem deveria ter sido beneficiado com o resultado das atividades do bolsista, e não a UFSM, que se beneficia do resultado das atividades de pesquisa apenas para fins de desenvolvimento institucional.

A bolsa concedida pela FATEC ao contribuinte é específica e exclusiva para o desenvolvimento de um determinado projeto; finda a atividade, encerra-se o precário vínculo estabelecido entre as partes. Os trabalhos desenvolvidos para a FATEC ocorreram sem prejuízo do exercício das atribuições funcionais decorrentes do vínculo estatutário do contribuinte com a UFSM.

Portanto, não há confusão entre o serviço que é prestado pelo recorrente à FATEC e aquele que é exercido junto à UFSM, ou entre a retribuição financeira prestada por ambas, já que há distinção entre bolsa de incentivo e remuneração em decorrência do vínculo estatutário. Em outras palavras, a verba recebida a título de bolsa não possui natureza salarial, e sim caráter de incentivo à execução de projeto determinado; por isso, não representa qualquer vantagem pecuniária para o doador.

Enfim, a natureza da relação estabelecida entre o recorrente, docente universitário, e a FATEC, para viabilizar a realização dos projetos de extensão de caráter pedagógico, sem vínculo empregatício, e a ausência de benefício pecuniário para a Fundação justificam o caráter de isenção das bolsas alcançadas.

Diante disso, não resta dúvida de que as importâncias recebidas pelo recorrente constituíram doação nos termos das Leis nºs 8.958/94, 9.250/95 e Decreto 5.205/04, e, por conseguinte, não se sujeitam à incidência de IRPF.

Ante tudo acima exposto e o que mais constam nos autos, voto por dar provimento ao recurso.

Assinado digitalmente

Carlos César Quadros Pierre

Voto Vencedor

Conselheiro Walter Reinaldo Falcão Lima, Redator designado.

Com a devida vênia do nobre relator, Conselheiro Carlos César Quadros Pierre, permito divergir de seu entendimento, pelas razões expostas a seguir.

A Recorrente alega, inicialmente, a ocorrência de *bis in idem*, sob o fundamento de que a FATEC foi objeto de fiscalização, na qual foram lançados juros de mora, multa em razão da falta de recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre as bolsas relativas ao período de 2004 a 2007. Dessa forma entende que, por se tratar do mesmo imposto que lhe está sendo cobrado, resta configurado o *bis in idem*.

Em que pese as argumentações acima expostas, não restou caracterizada a figura do *bis in idem* neste caso, pois a sua ocorrência deriva da exigência de impostos iguais pelo mesmo poder tributante, sobre o mesmo contribuinte e decorrente do mesmo fato gerador. Como o próprio Contribuinte alega que o mesmo imposto foi lançado contra contribuintes distintos, não há que se falar na presença daquele instituto no caso em apreço.

Acerca da alegação de que agiu com boa-fé e, por isso, não lhe devem ser exigidas a multa de ofício e juros de mora, peço vênia adotar como razões de decidir aquelas expostas no acórdão recorrido, abaixo reproduzidas, que esclareceu perfeitamente que não assiste razão ao Recorrente.

“[...]

O interessado solicita, ainda, que na hipótese do não reconhecimento da isenção tributária, tendo em vista sua boa-fé e a alteração de entendimento da RFB seja afastada a aplicação de multa e juros, com base no parágrafo único do artigo 100 do CTN.

Art. 100. São normas complementarei das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I- os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Entretanto, não ficou demonstrado que o interessado observou norma acima referida. O interessado não cumpriu os requisitos para ter direito à isenção, assim, não se pode dizer que observou prática reiterada, convênio ou ato normativo expedido por autoridade administrativa.

Alem disso, somente a observância de decisões a que a lei atribua a eficácia normativa dará direito à exclusão das penalidades. Saliente-se que a responsabilidade por infração fiscal independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme o disposto no artigo 136 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN).

[...]”

Quanto às decisões administrativas e judiciais, cumpre informar que, com exceção das decisões judiciais transitadas em julgado, proferidas no rito do recurso repetitivo e da repercussão geral, as demais decisões administrativas e judiciais não vinculam os julgamentos deste Conselho, posto que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual só produzem efeitos entre as partes envolvidas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

No que diz respeito ao questionamento acerca de inconstitucionalidade de leis, tais como alegação de exigência de tributo com efeito confiscatório, lançado com base em lei tributária, tal matéria não pode ser apreciado por este Conselho, por falta de competência, conforme entendimento pacífico desta Corte, consubstanciado na Súmula CARF nº 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A isenção de imposto de renda referente aos rendimentos recebidos a título de bolsas de estudo e de pesquisa foi estabelecida pelo art. 26 da Lei nº 9.250/95, reproduzido a seguir:

Art. 26. Ficam isentas do imposto de renda as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços.

Parágrafo único. Não caracterizam contraprestação de serviços nem vantagem para o doador, para efeito da isenção referida no caput, as bolsas de estudo recebidas pelos médicos-residentes. (Incluído pela Lei nº 12.514, de 2011)

Com o objetivo de demonstrar que as verbas em discussão não se enquadram no dispositivo legal acima reproduzido, a fiscalização elaborou o “Relatório de Fiscalização” de fls. 82 a 91, em que demonstra minuciosamente os fatos e documentos que resultaram no entendimento de que tais verbas estão sujeitas à tributação. Oportuno reproduzir trecho daquele Relatório que esclarece a questão.

“[...]

De acordo com consulta aos arquivos digitais de lançamentos contábeis entregues pela FATEC em 07/02/08, obtidos em decorrência de ação fiscal em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 1010300/2008.00045, verificamos que os Projetos analisados estão classificados como "auto-financiados", sendo que os recursos financeiros obtidos pela Fundação para a execução dos Projetos, originaram-se principalmente das seguintes fontes:

[...]

Como se vê, há retorno econômico tanto para a UFSM quanto para a FATEC/ haja vista que ambas entidades são remuneradas em valores proporcionais ao custo total dos projetos. Adicionalmente em todos os contratos firmados entre a UFSM e a FATEC existe uma cláusula estabelecendo que na data da conclusão ou término do contrato, serão incorporadas ao patrimônio da UFSM (contratante) os bens materiais remanescentes que, em razão do projeto, tenham sido adquiridos.

Além disso, a análise dos referidos contratos demonstra que os recursos obtidos para o pagamento das bolsas atribuídas aos projetos não constituem doação civil aos servidores, pois os valores pagos quanto às bolsas em questão foram cotados nos custos dos projetos, não onerando o patrimônio da UFSM, nem o da FATEC, o que demonstra a perda do caráter de liberalidade quanto à transferência patrimonial do doador para o donatário, essencial para a natureza da doação civil.

Sendo assim, a concessão das referidas “bolsas”, ou o nome que se quiser atribuir aos rendimentos pagos ao contribuinte, teve por objeto o pagamento de mão-de-obra especializada e imprescindível para o atendimento dos compromissos contratados com os financiadores dos projetos, caracterizando, desta forma, a contraprestação de serviços.

Portanto, com base na legislação de regência, os rendimentos em comento são tributáveis," ao invés de isentos, como declarados pelo contribuinte.

[...]” (grifos e destaques do original)

Compulsando os documentos juntados às fls. 46 a 81, não restam dúvidas de que as atividades desenvolvidas pelo Recorrente, em relação às verbas recebidas da FATEC, representam uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, descaracterizando, assim, a isenção prevista no art. 26 da Lei nº 9.250/95, como esclarecido no acórdão recorrido, razão pela qual peço vênia para transcrever parte do voto daquele aresto que aborda o tema, que também adoto como razões de decidir:

“[...]

No caso, verifica-se que há prestação de serviço da FATEC para a UFSM, sendo que a fundação contrata servidores pertencentes

aos quadros da própria universidade para comporem a equipe técnica que atuará na execução do projeto, mediante o pagamento de bolsas. Assim, a FATEC efetua os pagamentos aos servidores participantes como remuneração pelos serviços prestados nos diversos projetos.

Destarte, as atividades desenvolvidas pelos bolsistas representam uma vantagem para o doador ou contraprestação de serviços, ainda que de forma indireta, descaracterizando a isenção nos termos do inciso VII do art. 39 do RIR/99, pretendida pelo impugnante.

[...]"

Por tais razões, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Assinado digitalmente

Walter Reinaldo Falcão Lima